

**Ministério da Fazenda
Primeiro Conselho de Contribuintes**

Processo nº 10830.002894/92-17

Sessão de 22 de março de 1994

Acórdão nº 108-00.965

Recurso nº: 106.312 - IRPJ EX. DE 1990

Recorrente: PRODOME QUÍMICA E FARMACÊUTICA LTDA

Recorrida: DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM CAMPINAS/SP.

VIGÊNCIA DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

A lei que institui ou agrava os impostos sobre o patrimônio ou a renda entram em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a sua publicação (art. 104, I, CTN).

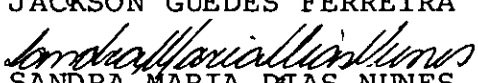
Recurso a que se dá provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PRODOME QUÍMICA E FARMACÊUTICA LTDA.:

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencido o Conselheiro Jackson Guedes Ferreira, que negava provimento ao recurso.

Sala das Sessões (DF), em 22 de março de 1994


JACKSON GUEDES FERREIRA - PRESIDENTE


SANDRA MARIA DIAS NUNES - RELATORA

VISTO EM MANOEL FELIPE REGO BRANDÃO - PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

SESSÃO DE: 06 DEZ 1994

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ADELMO MARTINS SILVA, PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA, JOSÉ CARLOS PASSUELLO, RENATA GONÇALVES PANTOJA, MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR e LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL Nº: RP/108-0.012

Processo nº 10830.002894/92-17

Recurso nº: 106.312

Acórdão nº: 108-00.965

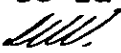
Recorrente: PRODOME QUÍMICA E FARMACÊUTICA LTDA.

R E L A T Ó R I O

PRODOME QUÍMICA E FARMACÊUTICA LTDA, incorporadora de PRODOME FARMACÊUTICA E EXPORTADORA LTDA, em nome da qual foi emitida a Notificação de Lançamento Suplementar relativa ao imposto de renda pessoa jurídica devido no exercício de 1990, período-base de 1989, recorre a este Conselho de Contribuintes com o fito de obter a reforma da decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal em Campinas/SP. que manteve o crédito tributário consignado na Notificação de fls. 21.

A exigência fiscal sob exame decorreu da constatação de erro no preenchimento da Declaração de Rendimentos do exercício de 1990, ocasião em que a autuada informou imposto não correspondente a 18% do lucro real da exportação incentivada (item 02 do Quadro 15 - Cálculo do Imposto) conforme determina o artigo 1º do Decreto-lei nº 2.413/88, alterado pelo artigo 1º, inciso I, da Lei nº 7.988/89.

Dentro do prazo regulamentar a autuada impugnou o lançamento (fls. 01/12) alegando em síntese que:

- é empresa exportadora que, periodicamente, exporta seus produtos para o exterior, exportações estas oriundas de contratos firmados anteriormente, com preços fixos estabelecidos em moeda estrangeira. Durante o período-base de 1989, exportou e auferiu receitas de exportação, cujo lucro foi determinado prevendo-se pagamento de imposto de renda à alíquota então vigente (6%, ex vi do artigo 1º do Decreto-lei nº 2.413/88). Ocorre que, no último dia útil de 1989, foi publicada a Lei nº 7.988, de 28 de dezembro de 1989, cujo artigo 1º, I, aumentou a alíquota de 6% para 18%, dispondo que esta majoração aplicar-se-ia ao resultado do exercício de 1990, período-base de 1989; 

Acórdão nº 108-00.965

Processo nº 10830.002894/92-17

- entende que esta majoração de alíquota, retroagindo seus efeitos, é inconstitucional por violar o princípio da segurança jurídica insculpido no inciso XXXVI do artigo 5º da Constituição Federal em vigor. Assim, prossegue a autuada, em homenagem à segurança jurídica, não pode a lei posterior retroagir para alcançar situações já definidas e consolidadas, seja no âmbito do direito civil, seja no âmbito do direito penal, seja no âmbito do direito tributário;

- aduz que a aplicação do artigo 1º da Lei nº 7.988/89 no período-base de 1989 ofende expressamente o chamado princípio da anterioridade tributária consagrado no artigo 150, inciso III, letra "b" da Constituição Federal, segundo o qual é vedado à União cobrar tributos no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada lei que os instituiu ou aumentou. Afirma que no caso do imposto de renda da pessoa jurídica, o fato gerador do imposto aperfeiçoa-se ou ocorre na data de 31 de dezembro de cada ano, nos termos do artigo 16 da Lei nº 7.450/85 que, por força do dispositivo constitucional, a legislação aplicável é a vigente no próprio período-base de 1989, não podendo ser aplicada legislação editada no próprio ano;

- argumenta que o princípio da anterioridade da lei fiscal dá ao contribuinte o direito de não ficar sujeito à aplicação da lei que crie ou aumente tributos em cada exercício financeiro, sem que ela esteja em vigor antes do seu início.

Cita trabalho do ilustre tributarista Dr. Luciano da Silva Amaro bem como de decisões prolatadas pelos tribunais superiores, em especial ao julgado da 6ª Turma do Tribunal Federal de Recursos, em abono a sua tese. Lembra também da Súmula nº 584 do Supremo Tribunal Federal para, ao final, requerer o cancelamento da exigência fiscal.

A autoridade de primeira instância, por sua vez, julga improcedente a impugnação mantendo integralmente o lançamento consubstanciado na Notificação de fls. 21. A decisão está assim ementada:

"LUCRO DA EXPLORAÇÃO - EXPORTAÇÃO INCENTIVADA
Não pode ser oponível na esfera
administrativa a arguição de
inconstitucionalidade (PN/CST 329/70)."

Acórdão nº 108-00.965

Processo nº 10830.002894/92-17

Ciente em 07/04/93 conforme atesta o Aviso de Recebimento - AR de fls. 42, a atuada interpôs recurso voluntário a este Colegiado protocolizando seu apelo em 26/04/93. Em suas razões de recurso a atuada reprisa os argumentos já expendidos na peça vestibular, invocando a seu favor as conclusões de recente acórdão do TRF da 4ª Região, exatamente acerca da inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 7.988/89, verbis:

"Tributário. Imposto de renda. Irretroatividade da Lei. A lei que agrava o imposto de renda incidente sobre o lucro das pessoas jurídicas deve ser anterior ao período-base, não apenas ao exercício financeiro. Incompatibilidade da jurisprudência consolidada na Súmula nº 584 do Supremo Tribunal Federal com a garantia prevista no artigo 150, III, 'a', da Constituição Federal de 1988. Arguição de inconstitucionalidade do trecho 'a partir do exercício financeiro de 1990, correspondente ao período-base de 1989' contido no art. 1º da Lei nº 7.988, de 28 de dezembro de 1989." (Ac. un. da 1ª T do TRF da 4ª - R-AMS 91.04.13395-1-RS).

É o relatório. 



Acórdão nº 108-00.965

Processo nº 10830.002894/92-17

V O T O

CONSELHEIRA SANDRA MARIA DIAS NUNES, Relatora.

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade merecendo ser conhecido.

Preliminarmente cumpre esclarecer que não compete a este Colegiado a análise da matéria constitucional eis que reservado ao Poder Judiciário. A matéria, a meu ver, cinge-se ao seu exame no plano de vigência e eficácia dos atos normativos em geral.

Com efeito, as leis tributárias costumam ter a expressão: "Esta lei entra em vigor na data de sua publicação", mas nem sempre a data da publicação (vigência) coincide com a data em que a lei começa a surtir efeitos (aplicação). Isto porque o Direito Tributário contém princípios que se aplicam a tal problemática: irretroatividade da lei, anualidade (ou anterioridade), noventa para as Contribuições Sociais.

Segundo o Professor SACHA CALMON NAVARRO COELHO, in Comentários à Constituição de 1988 - Sistema Tributário (Ed.Forense, 1990), em matéria de imposto de renda e proventos, nenhum tema alcança maior importância do que a delimitação temporal da sua hipótese de incidência (fato gerador). Por duas razões essencialmente práticas: (a) para saber que legislação deve reger a apuração do imposto devido e (b) para assegurar a prevalência dos princípios da anterioridade e da irretroatividade, em relação às leis que regulam os atos jurígenos, geradores da obrigação de pagá-los.

Como se sabe, o fato gerador do imposto de renda é a disponibilidade econômica ou jurídica de renda e proventos envolvendo situações de fato e situações jurídicas. Em se tratando das pessoas jurídicas, e considerando que a base de cálculo do imposto é o lucro real determinado a partir do lucro líquido, é certo afirmarmos que o fato gerador se concretiza, se

Acórdão nº 108-00.965

Processo nº 10830.002894/92-17

materializa no dia 31 de dezembro de cada ano, ocasião em que as empresas deverão, na égide da Lei nº 7.450/85, encerrar as suas demonstrações financeiras. Portanto, ele é anual e periódico. A quem diga que ele é "complexivo". Não que ele seja complexo, mas "complexivo" no sentido de que ele é formado ao longo de um período, continuado.

Assim, pode-se afirmar que o fato jurígeno do imposto de renda enclausura-se entre 1º e 31 de cada ano-calendário. O que importa fundamentalmente, antes de iniciar-se o fato jurígeno em 1º de janeiro, é que tenha o contribuinte "certeza, segurança e previsão da lei prévia e escrita que o regerá ao longo do ano-base." Com exceção dos impostos e das situações expressamente listadas no texto constitucional, qualquer lei que institui ou majora tributo num ano, por exemplo 1989, só pode desencadear o dever do contribuinte de pagar o tributo ou a majoração, no exercício seguinte, ou seja, em 1990. Este o princípio da anterioridade da lei fiscal em relação ao exercício de sua cobrança.

Quanto ao princípio da irretroatividade da lei fiscal, a Constituição de 1988 é taxativa ao exigir que as leis impositivas, contendo todos os dados necessários a ocorrência dos fatos geradores, sejam prévias em relação aos mesmos, ano a ano. A partir daí, entendendo que as conclusões da Súmula nº 584 do STF tornaram-se inócuas:

"Art. 150 - Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

.....

III - cobrar tributos:

a). em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

b). no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;"

....."

(grifei).



Acórdão nº 108-00.965

Processo nº 10830.002894/92-17

Ademais disso, o Código Tributário Nacional ao tratar da vigência da legislação tributária, assim dispõe:

"Art. 104 - Entram em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a sua publicação os dispositivos de lei, referente a impostos sobre o patrimônio ou a renda:

I - que instituem ou majoram tais impostos;

....."

Por estas razões, e considerando ainda que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada e revogada, entendo insubsistente a aplicação da alíquota de 18% sobre o lucro decorrente das exportações incentivadas na forma pretendida pelo artigo 1º da Lei nº 7.988/89 em relação ao exercício de 1990. período-base de 1989.

Isto posto e por tudo mais que consta do processo, conheço do recurso para, no mérito, dar-lhe provimento.

Brasília (DF), 22 de março de 1994.


SANDRA MARIA DIAS NUNES
Relatora.

